



**Ministerstvo financí
České republiky**

Iceland 
Liechtenstein
Norway grants

Analýza

NASTAVENÍ ŘÍZENÍ A KONTROLY VEŘEJNÝCH FINANCÍ V LOTYŠSKÉ REPUBLICE

ZPRACOVATEL **ČESKÁ REPUBLIKA – MINISTERSTVO FINANCÍ**
ODBOR 47 – CENTRÁLNÍ HARMONIZAČNÍ JEDNOTKA

Obsah

Úvod	2
1 Lotyšsko	3
1.1 Veřejná správa	3
1.2 Řízení a kontrola veřejných financí v Lotyšsku	3
1.2.1 Systém a jeho regulace	3
1.2.1.1 Jednotlivé prvky systému řízení a kontroly veřejných financí	3
1.2.1.2 Regulace	4
1.2.2 Centrální harmonizace	4
1.2.3 Vnitřní kontrolní systém	5
1.2.3.1 Řízení rizik	7
1.2.3.2 Interní audit	7
1.2.3.2.1 Hodnocení kvality interního auditu	9
1.2.3.2.2 Kvalifikace interních auditorů	9
1.2.3.2.3 Výbor pro interní audit	9
1.2.4 Nezávislý státní audit	10
1.2.4.1 Kvalifikace nezávislých státních auditorů	11
1.2.5 Kontrola územní samosprávy	11
1.2.6 Kontrola finanční podpory	12
1.2.6.1 Specifika kontrol finanční podpory poskytnuté z ESI fondů	12
1.2.7 Další kontrolní prostředky a mechanismy	13
1.2.7.1 Finanční inspekce vynakládání veřejných prostředků	13
1.2.7.2 Kontrola veřejných zakázek	13
1.2.7.3 Činnost Úřadu pro boj proti korupci	14
1.2.8 Koordinace kontrolních orgánů	14
1.3 Podstatné rysy systému řízení a kontroly veřejných financí v Lotyšsku	15
2 Seznam příloh	17

Úvod

Analýza Nastavení řízení a kontroly veřejných financí v Lotyšské republice (dále jen „Analýza“) je zpracována jako součást projektu „Posílení řízení a kontroly veřejných financí“ z Programu Řádná správa Fondů EHP a Norska 2014-2021, Programové oblasti 16 - Řádná správa věcí veřejných, Odpovědné instituce (dále jen „Projekt“).¹

Hlavními cíli Projektu je získat nezávislé hodnocení stávajícího stavu řízení a kontroly veřejných financí, identifikovat hlavní nedostatky a jejich příčiny a připravit návrh věcného záměru zákona o řízení a kontrole veřejných financí včetně důkladné argumentace pro prosazení změny a hodnocení dopadu navrhované regulace.

Pro dosažení cílů Projektu bylo stanoveno několik dílčích aktivit, z nichž jednou je „získání know-how a shromažďování dobré praxe ostatních evropských zemí v oblasti legislativy řízení a kontroly veřejných financí“. V rámci této aktivity realizuje Ministerstvo financí České republiky několik zahraničních studijních cest následovaných zpracováním identifikovaných zkušeností, osvědčených postupů a formulací použitelných doporučení. Výstupem každé této cesty je analýza nastavení řízení a kontroly veřejných financí ve vybraných státech, v tomto případě v Lotyšské republice.

V rámci studijní cesty absolvovala delegace Ministerstva financí České republiky schůzky se zástupci Odboru interního auditu Ministerstva financí Lotyšské republiky, Odboru dohledu nad finančními operacemi samosprávy a jejich financováním Ministerstva financí Lotyšské republiky, Odboru kontroly fondů EU Ministerstva financí Lotyšské republiky, Řídicího orgánu EU fondů Ministerstva financí Lotyšské republiky, Státního kontrolního úřadu Lotyšské republiky, Úřadu pro boj s korupcí a Lotyšské státní pokladny.

Hlavními tématy osobních jednání bylo nastavení vnitřního kontrolního systému, interní audit a finanční či jiné obdobné kontroly v orgánech veřejné správy. Daná témata byla předmětem diskuse nejen z hlediska jejich legislativního ukotvení a teoretických možností aplikace, ale také z hlediska jejich praktické aplikovatelnosti, problematických oblastí a osvědčených postupů nad rámec zákonných povinností.

Dalšími vstupy do Analýzy jsou vedle informací získaných při osobních jednáních dále lotyšské legislativní zdroje a vyplněný „Dotazník o finanční kontrole a auditu“ obdrženy od lotyšské strany, který tvoří Přílohu č. 1 Analýzy.

¹ Více informací o Projektu je zveřejněno na internetových stránkách Ministerstva financí České republiky: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/rizeni-a-kontrola-verejnych-financi/posileni-rizeni-a-kontroly-verejnych-fin/zakladni-informace>

1 Lotyšsko

1.1 Veřejná správa

V Lotyšské republice je veřejná správa členěna na centrální (státní) správu a místní správu (územní samosprávu).

Centrální správu tvoří 13 ministerstev v čele s politickým zástupcem (ministrem) a kancelář premiéra. Rezorty jednotlivých ministerstev se skládají z Ministerstva samotného (resp. kanceláře premiéra), jakožto ústředního orgánu centrální správy a jemu podřízených institucí. Většina ministerstev má ve svém resortu přibližně 3 – 4 instituce. Dalšími orgány ústřední státní správy jsou například Státní kontrolní úřad, Úřad veřejného ochránce práv, Národní rada pro elektronická média, Lotyšská banka, Ústavní soud a další.

Místní správa je na centrální správě autonomní a je oprávněna provádět v mezích zákona své vlastní řízení a nakládat s vlastním rozpočtem. Historicky byla místní správa v Lotyšsku dvojestupňová, úroveň vyšších územních celků (regionů) byla ale zrušena a nyní existuje pouze v podobě kulturních regionů, které nejsou správními celky. Místní správa je aktuálně tedy tvořena pouze městy a obcemi. Lotyšský pojem „obec“ není přitom možné zcela srovnávat s českými obcemi, v případě Lotyšska se za nejnižší územní samosprávný celek „obec“ považuje společenství více obcí, které vystupují jako správní celek společně. Tato spojení obcí je výsledkem reformy územních samosprávných celků v roce 2021, během které se počet územních samosprávných celků snížil ze 119 na 43 (z toho 36 obcí a 7 měst).

Hlavní rozdíly od administrativního členění České republiky jsou tedy absence vyšších územních celků (regionů/krajů) a výrazně menší počet nižších územních celků. Nižší územní celky (sdružení obcí) mají rovněž výrazně vyšší počet obyvatel, než menší české obce – zatímco v České republice existuje značné množství obcí čítajících méně než 500 obyvatel, nejmenší lotyšská obec (sdružení obcí) má kolem 4 000 obyvatel. Zatímco v Lotyšsku existuje na 1 902 000 obyvatel pouze 43 územních celků (tj. v průměru jeden územní celek na 44 233 obyvatele), v České republice je zřízeno 6 254 obcí při 10 701 777 obyvatelích (tj. v průměru jedna obec na 1 711 obyvatel).

1.2 Řízení a kontrola veřejných financí v Lotyšsku

1.2.1 Systém a jeho regulace

1.2.1.1 Jednotlivé prvky systému řízení a kontroly veřejných financí

Systém řízení a kontroly veřejných financí v Lotyšské republice zahrnuje následující složky:

- Vnitřní kontrolní systémy
 - Interní audit
- Nezávislý státní audit
- Kontrola veřejné finanční podpory
- Protikorupční mechanismy

1.2.1.2 Regulace

Hlavními právními předpisy upravujícími oblast řízení a kontroly veřejných financí v Lotyšsku jsou²:

- **Zákon o interním auditu** – upravuje podmínky pro zřízení, provoz a koordinaci interního auditu na ministerstvech a dalších ústředních orgánech veřejné správy. Předmětem zákona je v základní rovině i stanovení povinnosti ústředních orgánů k zavedení vnitřního kontrolního systému. Blíže je interní audit upraven v nařízeních vlády uvedených v kapitole 1.2.3.4.
- **Zákon o kontrole podpory na obchodní činnost** – upravuje procesy pro udílení podpory podnikání, včetně postupů pro lotyšskou národní kontrolu dotací. Postupy jsou zde upraveny jak pro podporu z národních prostředků, tak z prostředků ESI fondů. Proces případného vymáhání neoprávněně vyplacené podpory je upraven ve Správním řádu.
- **Nařízení vlády o vnitřním kontrolním systému** – stanovuje základní požadavky na systém vnitřní kontroly v oblastech jeho zavádění, monitorování a zlepšování pro orgány ústřední veřejné správy.
- **Nařízení vlády o základních požadavcích na vnitřní kontrolní systém pro předcházení korupci a střetu zájmů v instituci veřejné osoby** – upravuje požadavky na vnitřní kontrolní systém organizací veřejné správy pro předcházení korupci a střetu zájmů.
- **Zákon o předcházení plýtvání finančními prostředky a majetkem veřejných subjektů** – účelem zákona je zajistit, aby finanční prostředky a majetek veřejných osob byl vynakládán účelně a v souladu s veřejnými zájmy. Zákon stanovuje pravidla pro kontroly bezúplatných plnění poskytnutých z veřejných prostředků.
- **Zákon o rozpočtu a finančním řízení** – upravuje odpovědnost jednotlivých orgánů v rozpočtovém procesu, vč. kontrolních opatření, pravidla pro vynakládání rozpočtovaných prostředků a pravidla pro účetní vykazování plnění státního rozpočtu.
- **Zákon o Státním kontrolním úřadu** – upravuje činnost a postupy orgánu nezávislého auditu ve veřejné správě. Samotná existence Státního kontrolního úřadu je ukotvena v Ústavě Lotyšské republiky.

Obdoba uceleného zákona o finanční kontrole v Lotyšské republice neexistuje.

1.2.2 Centrální harmonizace

V Lotyšsku není zřízena centrální harmonizační jednotka, silnou roli v oblasti harmonizace interního auditu a systému vnitřní kontroly zde má útvar Interního auditu Ministerstva financí Lotyšské republiky (dále jen „Útvar IA MF“). Jelikož interní audit má v lotyšské státní správě silné postavení i ve vztahu k metodické úpravě vnitřního kontrolního systému, postavení Útvaru IA MF je částečně srovnatelné s funkcí centrální harmonizační jednotky.

² Uvedené právní předpisy tvoří Přílohy č. 2 až 8 Analýzy

Útvar IA MF poskytuje metodickou podporu v oblastech interního auditu a vnitřního kontrolního systému pro organizace státní správy i místní samosprávy. Útvary interního auditu jednotlivých ministerstev a dalších institucí státní správy, které povinně zřizují útvar interního auditu (viz kapitola 1.2.3.2), reportují své plány a výsledky útvaru IA MF. Útvar IA MF má následně kompetenci diskutovat jednotlivými útvary interního auditu poskytnutá data týkající se funkce interního auditu. K plánům, výsledkům a zprávám o interním auditu může Útvar IA MF poskytovat doporučení a navrhnout změny, implementace těchto doporučení a návrhů však není povinná.

Ministerstvo financí sbírá od organizací státní správy informace pro hodnocení výsledků interního auditu, výsledkem je každoroční „Zpráva o činnosti interního auditu na ministerstvech a v institucích“. Ministerstva a další instituce, které jsou povinné zřídit útvar interního auditu, mají rovněž povinnost informovat Ministerstvo financí o zavedení či změnách funkce interního auditu.

Ministerstvo financí odpovídá za koordinaci interního auditu a jednotné plánování dlouhodobého rozvoje interního auditu. Ministerstvo financí má při koordinaci interního auditu dle Zákona o interním auditu tyto úkoly:

- 1) zpracovávat a předkládat vládě a Státnímu kontrolnímu úřadu sestavenou výroční zprávu o činnosti útvarů interního auditu na ministerstvech a institucích,
- 2) koordinovat školení a zvyšování odborné kvalifikace interních auditorů,
- 3) poskytovat ministerstvům a institucím konzultační pomoc v oblasti interního auditu,³
- 4) provádět vzájemné hodnocení práce útvarů interního auditu zřízených na ministerstvech a institucích, a to nejméně jednou za pět let,
- 5) dohlížet na certifikační systém interních auditorů a
- 6) vypracovat metodické pokyny interního auditu.

Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF koordinují plány kontrol kontrolní orgány vzájemně mezi sebou neformální cestou bez zákonné úpravy. Útvar IA MF se zároveň snaží o neformální harmonizaci v této oblasti.

1.2.3 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém je upraven především Nařízením vlády o vnitřním kontrolním systému, které je závazné pro všechny instituce státní správy.

Vnitřní kontrolní systém se dle nařízení skládá z následujících vzájemně souvisejících prvků:

- **Plánování činnosti instituce** – určení cílů, hodnot a plánovaných výsledků a zavedení řídicí dokumentace pro chod instituce

³ Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF je častým problémem mezi orgány státní správy, že přebírají doporučení ze strany Útvaru IA MF bez uvážení specifik vlastního a dochází k milnému dojmu, že přesnou aplikací doporučení se daný orgán zbavuje odpovědnosti za správnost nastavení.

- **Vytvoření kontrolního prostředí** – vytvoření odpovědnostní struktury pro snadno kontrolovatelné delegování činností a odpovědnosti, zavedení efektivní politiky řízení lidských zdrojů, jednacího řádu instituce a etických norem instituce
- **Identifikace, analýza a hodnocení rizik** – vytvoření systému pro včasnou identifikaci a vyhodnocování rizik, definice přijatelné úrovně rizika a řízení rizik dle jejich významnosti
- **Provádění kontrolních opatření** – stanovení postupů pro delegování pravomocí, kontrolu a koordinaci schvalování rozhodnutí, zajištění ochrany zdrojů, oddělení odpovědnosti pro předcházení střetu zájmů, zavedení systému reportingu o dosažených výsledcích v přezkoumatelné struktuře, zajištění účetních procesů vedoucích k pravdivosti, aktuálnosti, srozumitelnosti, úplnosti a srovnatelnosti výkazů
- **Zjišťování informací a účinná komunikace** – zajištění, že zaměstnanci na všech úrovních jsou informováni o cílech instituce a o svých úkolech, vytvoření spolehlivého systému oběhu a uchování dokumentů, zpracování účinné bezpečnostní informační politiky a v případě potřeby vytvoření postupů pro informování veřejnosti
- **Dozor** – zajištění periodického systému hodnocení vnitřního kontrolního systému interním auditem, průběžný dohled nad funkčností systému formou systémových kontrol, provádění analýz zaměřených na slabá místa systému, sebehodnocení dohledu instituce, podrobení se interním i externím auditům

Konkrétní procesy pro provádění vnitřní řídicí (předběžné, průběžné, následné) kontroly nejsou právně stanoveny. Tyto postupy má organizace státní správy zavést s ohledem na prvky vnitřního kontrolního systému popsané výše.

Vedoucí dané instituce odpovídá za vytvoření a zdokonalování vnitřního kontrolního systému tak, aby jeho provozování vedlo k nepřetržitému, hospodárnému, efektivnímu a účelnému chodu instituce v souladu se zákony a dalšími pravidly pro instituce veřejné správy.

Detailnější postupy v oblasti předcházení korupci a střetu zájmů stanovuje Nařízením vlády o základních požadavcích na vnitřní kontrolní systém pro předcházení korupci a střetu zájmů v instituci veřejné osoby, které je rovněž závazné pro všechny instituce státní správy. Dle tohoto nařízení je vedoucí dané instituce povinen:

- Vyhodnocovat, zda jsou v instituci stanoveny povinnosti a limity oprávnění každého zaměstnance, rozhodovací postupy a odpovědnostní postupy pro následnou kontrolu rozhodnutí;
- Identifikovat oblasti činnosti nebo procesy v instituci, které jsou vystaveny riziku korupce a identifikovat útvary, které jsou vystaveny riziku korupce;
- K identifikovaným rizikům korupce odhadnout možnost (pravděpodobnost) jejich uskutečnění a závažnost jejich případného dopadu (způsobené důsledky) s přihlédnutím ke stávajícím kontrolním mechanismům;
- Schvalovat etické zásady instituce závazné pro všechny zaměstnance instituce.

Interní přezkum naplňování výše uvedených povinností je vedoucí instituce povinen zajistit alespoň jednou za 3 roky. Informaci o stavu a hodnocení vnitřního kontrolního systému organizací státní správy předávají útvary interního auditu každoročně Ministerstvu financí.

1.2.3.1 Řízení rizik

Základní principy řízení rizik jsou upraveny Nařízením vlády o vnitřním kontrolním systému, které je závazné pro všechny orgány státní správy. Organizace státní správy mají povinnost vytvořit systém pro včasnou identifikaci a vyhodnocování rizik, definovat přijatelné úrovně rizika a řídit rizik dle jejich významnosti

Útvar IA MF doporučuje zahrnovat audit řízení rizik do ročního plánu interního auditu.

Zástupci Útvaru IA MF spatřují řízení rizik jako problematicky nastavitelnou oblast kvůli možným politickým vlivům. Z pohledu organizace jako celku je často kvůli politickým vlivům velmi negativně vnímána existence jakýchkoliv rizik. Takovýto odpor k uznání rizik pak významně snižuje možnost jejich identifikace a řízení.

1.2.3.2 Interní audit

Interní audit je v Lotyšsku povinně zřizován na ministerstvech a v dalších ústředních institucích státní správy v působnosti předsedy vlády a dalších státních institucí určených Ministerstvem financí pro jejich zvláštní významnost (dále souhrnně jen jako „ministerstva a povinné instituce“). Základním předpisem upravujícím interní audit je Zákon o interním auditu. Použití mezinárodních standardů není ze zákona pro útvary interního auditu povinné, ale doporučené ze strany Útvaru IA MF. Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF zásady fungování interního auditu ve všech ministerstvech a povinných institucích vycházejí z mezinárodně uznávaných standardů interního auditu (IIA).

Interní audit všech ministerstev a povinných institucí má působnost nejen dovnitř daného orgánu ale také ke všem podřízeným organizacím – jedná se tedy o resortní interní audit. Podřízené / Resortní organizace svůj vlastní útvar interního auditu zpravidla nemají, existence útvaru interního auditu na úrovni podřízené organizace není vyloučena, veškerá data o průběhu a výsledcích interního auditu se však v daném resortu koncentrují na ministerstvu / ústřední instituci.

Funkci útvaru interního auditu není možné zcela převést na externího poskytovatele auditorských služeb (outsourcovat). Částečné externí poskytování služeb interního auditu možné je. Částečný outsourcing interního auditu však musí být odůvodněn nedostatkem kompetencí v konkrétní oblasti (dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF se zpravidla jedná o outsourcing za účelem provedení auditů informačních a komunikačních technologií či stavebnictví).

Jednotlivé útvary interního auditu vykonávají ve vzájemné spolupráci meziodvětvové horizontální interní audity (zpravidla za metodické podpory ze strany Útvaru IA MF, či v přímé spolupráci s tímto útvarem). Existence horizontálních auditů, při kterých spolupracuje více útvarů interního auditu (z více ministerstev/institucí), není upravena v zákoně, je založena pouze na dobrovolné spolupráci jednotlivých útvarů interního auditu. Plány a výsledky těchto společných horizontálních auditů se dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF komunikují se Státním kontrolním úřadem a neformální cestou se audity koordinují tak, aby nedocházelo k duplicitám a k nadměrné administrativní zátěži kladené na auditované subjekty. Výsledky horizontálních auditů jsou ve formě auditní zprávy dále předány ministerstvům/institucím, do jejichž působnosti spadá daná problematika. Pokud

příslušná ministerstva/instituce odmítají identifikované problémy řešit, předkládá se zpráva z interního auditu pro informaci vládě.

Útvar IA MF každoročně stanovuje tematické zaměření⁴, které by jednotlivé útvary interního auditu měli daný rok auditovat. Nejedná se o zákonnou povinnost, nýbrž o dobrou praxi, kterou dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF jednotlivé útvary interního auditu dodržují a na zvolené téma auditu provádějí. Souhrnná informace o výsledcích tematicky zaměřených auditů je obsažena ve Zprávě o činnosti interního auditu zpracovávané Útvarem IA MF.

Útvar IA MF rovněž provádí interní audit v ministerstvech nebo povinných institucích, které se podílí na realizaci řídicích funkcí programů nebo projektů zcela nebo částečně financovaných Evropskou unií nebo zahraniční finanční pomocí a soukromé osoby, které získaly finanční prostředky z těchto programů. Další mechanismy pro kontrolu prostředků poskytovaných z EU fondů jsou popsány v kapitole 1.2.5 a 1.2.6.

Každý povinný útvar podává dle Nařízení vlády o postupech pro výkon a hodnocení interního auditu⁵ roční zprávu o interním auditu. Zároveň Ministerstvo financí zpracovává souhrnnou Zprávu o činnosti interního auditu na ministerstvech a v povinných institucích⁶. Tato zpráva zahrnuje především (dle oddílu 7 Nařízení a dle uvážení útvaru IA MF):

- Stanovisko o fungování vnitřního kontrolního systému v ministerstvech a povinných institucích⁷
- Hlavní identifikované nedostatky vnitřního kontrolního systému v ministerstvech a povinných institucích
- Výkonnostní ukazatele činnosti interního auditu⁸
- Stav personálních zdrojů interního auditu na ministerstvech a v povinných institucích
- Informace o plnění priorit v rámci interního auditu (priority na pětileté období schvaluje vláda na návrh útvaru IA MF, který jejich stav minimálně ročně aktualizuje)
- Výsledky sebehodnocení útvarů interního auditu ministerstev a povinných institucí

⁴ Tématy jsou například: řízení rizik, bezpečnost informačních systémů, ochrana osobních údajů apod.

⁵ Nařízení vlády o postupech pro výkon a hodnocení interního auditu je přílohou č. 9 Analýzy.

⁶ Zpráva o činnosti interního auditu na ministerstvech a v povinných institucích za rok 2020 tvoří přílohu č. 10 Analýzy.

⁷ Stanovisko o fungování VKS zahrnuje odhad celkové funkčnosti vnitřního kontrolního systému (tj. kolik % organizací má zřízený VKS účinný / účinný s potřebou zlepšení / s potřebou významných zlepšení / neúčinný) a obecná doporučení Ministerstva financí k zlepšení fungování VKS v ministerstvech a v povinných institucích. Kritéria hodnocení VKS jsou například: vytváření akčních plánů a kontrolního prostředí, rychlost toku informací, provádění analýzy, hodnocení a řízení rizik, existence dozorových mechanismů a auditní stopy apod.

⁸ Kritéria jsou například „počet interních auditorů“, „počet plánovaných auditů“, „poměr konzultací a auditů“ a další (viz strana 5 Zprávy za rok 2020). Kritéria jsou v základu určena v § 123 Nařízení vlády o postupech pro výkon a hodnocení interního auditu, které zavazuje jednotlivé útvary interního auditu poskytnout Útvaru IA MF potřebné informace. Ukazatele uváděné ve výročních zprávách jsou však detailnější, než stanovuje zákonná povinnost, a to dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF v důsledku vzájemné domluvy o poskytování dodatečných informací mezi útvary interního auditu.

- Informaci o proběhlých mezirezortních horizontálních auditech a souhrnná informace o ročních tematických auditech
- Informace o rozvoji interního auditu

Ministerstva a povinné instituce mají rovněž povinnost průběžně informovat Ministerstvo financí o zavedení či významných změnách systému interního auditu.

V zemi je zřízena profesní asociace interních auditorů „Institut interních auditorů“, její existence ale není právně ukotvena a řídí se vlastními stanovami.

1.2.3.2.1 Hodnocení kvality interního auditu

Externí hodnocení kvality interního auditu na ministerstvech a v povinných institucích probíhá dle zákona o interním auditu nejméně jednou za pět let a provádí jej Ministerstvo financí. Společné postupy pro hodnocení kvality interního auditu jsou blíže upraveny v Nařízení vlády o postupech pro výkon a hodnocení interního auditu.

Externí hodnocení kvality interního auditu na Ministerstvu financí provádí nejméně jednou za pět let přizvaný odborník (dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF provádí externí hodnocení zpravidla auditori z tzv. „velké čtyřky“).

Vedoucí útvaru interního auditu je dále dle Nařízení vlády o postupech pro výkon a hodnocení interního auditu povinen zajistit systém sebehodnocení kvality interního auditu.

1.2.3.2.2 Kvalifikace interních auditorů

Interní auditor je obdobně jako v České republice povinen mít obecnou kvalifikaci dle zákona o státní službě. Interní auditor je také dle zákona o interním auditu povinen pravidelně si doplňovat své znalosti a zlepšovat odborné dovednosti.

Certifikace je v souladu se zákonem o interním auditu povinná pouze pro vedoucí útvarů interního auditu ministerstev a povinných institucí. Certifikace je uznávána mezinárodní nebo národní. Proces národní certifikace je upraven v Nařízení vlády o postupech pro certifikaci interních auditorů⁹, dle kterého je žadatel o absolvování atestační zkoušky povinen mít alespoň 2 roky praxe v oblasti interního nebo externího auditu na ministerstvu nebo v povinné instituci. Soubor zkušebních otázek i výběr zkušební komise pro udělení národní certifikace zajišťuje lotyšská Škola pro veřejnou správu ve spolupráci s Ministerstvem financí.

Zástupci Útvaru IA MF aktuálně usilují o zákonné zavedení finančních bonusů pro řadové interní auditory, kteří absolvují certifikaci nad rámec své zákonné povinnosti.

1.2.3.2.3 Výbor pro interní audit

Ministerstva a povinné instituce jsou povinny zřídit výbor pro interní audit. Cílem výboru je podporovat zvyšování kvality interního auditu, zavádění a rozvoj politiky a metod interního

⁹ Nařízení vlády o postupech pro certifikaci interních auditorů je přílohou č. 11 Analýzy.

auditu na ministerstvech a povinných institucích. Činnost a strukturu výboru pro interní audit blíže upravuje Nařízení vlády o stanovách Výboru pro interní audit¹⁰.

Osazení jednotlivých výborů pro interní audit schvaluje vláda na základě doporučení ministra financí. Účast ve výboru pro interní audit není státem placená, členové výboru tuto službu vykonávají bez nároku na úplatu jako službu veřejnosti. Nejčastějšími členy výborů pro interní audit jsou dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF např. auditori Státního kontrolního úřadu či členové Institutu interních auditorů. Členové výboru pro audit mají funkční období 2 roky, tento limit je dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF aktuálně velmi omezující a preferovali by jeho zrušení v nadcházející novele zákona o interním auditu.

1.2.4 Nezávislý státní audit

Institucí nezávislého státního auditu je Státní kontrolní úřad (dále jako „SKÚ“), jehož existence vychází z oddílu 7 Ústavy Lotyšské republiky¹¹. Činnost SKÚ je poté upravena v Zákoně o Státním kontrolním úřadu. SKÚ dle zákona provádí audity v souladu s mezinárodními standardy pro audit veřejného sektoru¹². SKÚ nemůže být dle zákona úkolován (např. vládou) k provedení konkrétního auditu.

SKÚ je dle kapitoly § 46 Zákona o Státním kontrolním úřadu oprávněn auditovat:

- ministerstva a další státní instituce,
- obchodní společnosti zřízené nebo ovládané veřejným subjektem,
- územní samosprávné celky a jejich instituce, vč. zřízených a ovládaných společností,
- jiné společnosti, které spravují veřejné finanční prostředky, jsou z těchto prostředků financovány nebo provádějí státní či místní vládní zakázky a
- subjekty, které jsou uživateli dotačních prostředků z fondů Evropské unie, jiných mezinárodních organizací, státního rozpočtu či rozpočtu územní samosprávy.

Audity SKÚ mají být dle zákona zaměřeny na soulad s právními předpisy, správnost operací, hospodárnost, účelnost, efektivnost užívání veřejných prostředků. SKÚ provádí audity souladu, finanční audity a audity hospodárnosti. Pouze audity souladu a finanční audity mohou vést k porušení zákona, přičemž případná odpovědnost je řešena v trestněprávní rovině podáním podnětu Úřadu pro předcházení a boj s korupcí či orgánům činným v trestním řízení.

SKÚ také poskytuje každoročně stanovisko ke správnosti sestavení účetní závěrky všech ministerstev a dalších ústředních státních institucí.

¹⁰ Nařízení vlády o stanovách Výboru pro interní audit je přílohou č. 12 Analýzy.

¹¹ Ústava Lotyšské republiky tvoří přílohu č. 13 Analýzy

¹² Standardy ISSAI vydávané Mezinárodní organizací nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI) jsou dostupné online na stránce <https://www.issai.org/>

Spolupráce útvarů interního auditu a SKÚ zákonem stanovená není, nicméně dle vyjádření zástupců SKÚ je běžnou praxí, že v průběhu auditu spolupracují auditoři SKÚ s interními auditory kontrolovaného subjektu. Mezi auditním týmem SKÚ a interními auditory bývá často uzavřena smlouva o spolupráci, v rámci níž se interní auditor zapojuje do auditorských prací pro SKÚ v roli externího konzultanta. Předmětem smlouvy v takových případech je i doložka o mlčenlivosti interního auditora. Běžnou praxí spolupráce také je, že všechny útvary interního auditu zasílají každoročně své plány auditní činnosti SKÚ, které dle těchto plánů může koordinovat svojí činnost a navazovat jí na činnost jednotlivých útvarů interního auditu.

Výsledky své činnosti (auditní zprávy a výroční zprávu) reportuje SKÚ parlamentu. Zprávy z provedených auditů jsou zveřejňovány v plném rozsahu, výjimku tvoří zprávy z auditu informačních a tajných služeb, které jsou zveřejňovány v rozsahu omezeném. Dle vyjádření zástupců SKÚ je běžnou praxí, že vysvětlení auditní zprávy a nápravné kroky bývají často s veřejností komunikovány formou veřejné prezentace za účasti vrchního představitele dané instituce (tedy ministra či ředitele). Roční účetní závěrku SKÚ ověřuje nezávislý auditor vybraný parlamentem na základě výběrového řízení.

1.2.4.1 Kvalifikace nezávislých státních auditorů

Zákon o Státním kontrolním úřadu nestanovuje podmínky pro kvalifikaci či certifikaci řadových auditorů úřadu, stanovuje pouze obecné podmínky pro kandidáty na funkci generálního auditora (vedoucího úřadu), člena rady SKÚ a vedoucího auditního týmu. Těmito podmínkami jsou:

- Lotyšské občanství
- Ovládání úředního jazyka
- Vysokoškolské vzdělání a přiměřená praxe v posledních pěti letech¹³

1.2.5 Kontrola územní samosprávy

Kontrola ekonomických a finančních aktivit územní samosprávy je upravena v kapitole 8 Zákona o místních samosprávách¹⁴. Vedoucí jednotky územní samosprávy je dle Zákona o místních samosprávách povinen zajistit, že s finančními prostředky a majetkem celku je nakládáno racionálně a efektivně.

Subjekty územní samosprávy nejsou ze zákona povinny vytvořit útvar interního auditu (zřízení útvaru interního auditu je však ze strany Ministerstva financí doporučeno), dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF je ale v rámci nadcházející novely zákona o interním auditu plánováno rozšířit povinnost pro zavedení útvaru interního auditu také na územní samosprávné celky. Tato novelizace navazuje na nedávné snížení počtu obcí (ze 119 na 43) jejich sdružením, a tedy na snížení počtu menších územních celků.

¹³ Zákon blíže nespecifikuje, co konkrétně znamená pojem „přiměřená praxe“

¹⁴ Zákon o místních samosprávách tvoří přílohu č. 14 Analýzy.

Územní samosprávný celek je povinen nechat si účetní závěrku auditovat autorizovaným auditorem nebo autorizovanou auditorskou společností na základě uzavřené smlouvy o poskytnutí auditorských služeb. Výroční zpráva územního samosprávného celku musí obsahovat výrok auditora o roční účetní závěrce. Státní kontrolní úřad může požadovat, aby audity zahrnovali i další otázky související s používáním finančních prostředků – o těchto případných otázkách musí ale SKÚ informovat Lotyšské sdružení autorizovaných auditorů do 30. března roku, za který má být audit proveden.

V souladu se zákonem o samosprávách – pro provádění finančních auditů (včetně souladu s legislativou) uzavře samospráva smlouvu o auditorských službách s autorizovaným auditorem nebo obchodní společností autorizovaných auditorů. Přísežní auditoři podávají zprávu o roční účetní závěrce a zprávu o hospodaření za předchozí rok. Státní kontrolní úřad prověřuje konsolidovanou státní výroční zprávu včetně výročních zpráv územních samosprávných celků a zpráv soudního auditora.

Obecná kontrola zaměřená na vynakládání výdajů územního samosprávného celku neexistuje, výdaje ale mohou být kontrolovány v rámci kontroly ze strany Státního kontrolního úřadu nebo v rámci kontroly nakládání s dotačními prostředky (z fondů Evropské unie, popř. jiných zahraničních fondů, nebo ze státního rozpočtu) ze strany jejího poskytovatele. Každé ministerstvo nebo instituce (poskytovatel) používá svá vlastní kritéria, metody a kontrolní postupy (např. kontroly na místě, revize zpráv a podkladů, finanční kontroly, dotazníky konečných příjemců).

Finanční stabilita obce pak může být předmětem kontroly ze strany Ministerstva financí (resp. Státní pokladny, která je podřízeným subjektem Ministerstva financí). Předběžná kontrola ze strany Ministerstva financí probíhá v případě zájmu územního samosprávného celku o půjčku. Územní samosprávné celky jsou dle vyjádření zástupců Odboru dohledu nad finančními operacemi samosprávy a jejich financováním Ministerstva financí Lotyšské republiky oprávněny půjčovat si finanční prostředky de facto pouze od Ministerstva financí (které je k půjčce po předběžné kontrole finanční stability obce nabízí), jelikož komerční úvěr by si územní samosprávný celek nemohl obhájit jako hospodárný. V případě kontroly před poskytnutím půjčky je jejím předmětem pouze schopnost obce půjčku splácet, konkrétní projekty či jiné důvody půjčky předmětem kontroly nejsou.

1.2.6 Kontrola finanční podpory

Kontrolu čerpání národní finanční podpory upravuje především Zákon o kontrole podpory na obchodní činnost. Subjekty, které čerpají nebo plánují čerpat finanční podporu z národního rozpočtu, nebo z rozpočtů ESI fondů, mohou být obecně kontrolovány poskytovatelem dané dotace a Státním kontrolním úřadem.

1.2.6.1 Specifika kontrol finanční podpory poskytnuté z ESI fondů

Audit programů a projektů zcela nebo částečně financovaných Evropskou unií nebo z jiných zahraničních fondů, a to i samospráv a institucích samospráv, jakož i u soukromých osob, které získaly finanční prostředky z programů a projektů financovaných Evropskou unií nebo zahraničními finanční pomocí, provádí ministerstvo nebo instituce (poskytovatel).

Řídicím orgánem pro ESI fondy je Ministerstvo financí, které zároveň zastává funkci Auditního orgánu. Vzájemná nezávislost Řídicího orgánu a Auditního orgánu je zajištěna na Ministerstvu financí organizačním zařazením Auditního orgánu přímo pod ministra.

Útvar IA MF i Řídicí orgán provádějí systémové kontroly u poskytovatelů dotací poskytovaných z ESI fondů. Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF a zástupců Řídicího orgánu se však nejedná o kontroly duplicitní, jelikož každý útvar provádí systémové kontroly jinými postupy a za jinými účely – zatímco Řídicí orgán provádí systémové audity striktně v souladu s požadavky Evropské unie, Útvar IA MF se v rámci svých interních auditů zaměřuje na průřezová horizontální témata a dává subjektům zapojeným do distribuce prostředků z ESI fondů na základě těchto auditů doporučení a o výsledcích informuje příslušné ministry (resp. ředitele institucí), popř. vládu. Dle vyjádření zástupců obou výše uvedených útvarů si útvary sdílí výsledky auditů v plném rozsahu, čímž snižují zátěž kladenou na kontrolovaný subjekt. Obdobně tyto výsledky přebírá Státní kontrolní úřad dle vyjádření jeho zástupců.

Odbor kontroly fondů EU Ministerstva financí Lotyšské republiky plní funkci auditního orgánu provádí kontroly u poskytovatelů i příjemců dotací.

Rozhodnutí o případných korekcích vyřizuje Ústřední finanční a smluvní agentura (podřízená organizace Ministerstva financí). Proti rozhodnutí agentury je možné se odvolat, odvolání je přezkoumáno právním oddělením Řídicího orgánu.

1.2.7 Další kontrolní prostředky a mechanismy

1.2.7.1 Finanční inspekce vynakládání veřejných prostředků

Finanční inspekce, obdoba veřejnosprávní kontroly, vynakládání veřejných prostředků v Lotyšsku neexistuje, její funkci z většiny zastává interní audit, kontrola nakládání s dotacemi, kontrola státních úvěrů ze strany Ministerstva financí (resp. Státní pokladny) a audit ze strany Státního kontrolního úřadu.

1.2.7.2 Kontrola veřejných zakázek

Úřad pro kontrolu veřejných zakázek kontroluje průběh zakázek uskutečňovaných orgány veřejné správy. Úřad je podřízenou institucí Ministerstva financí a jeho činnost je upravena v kapitole 8 Zákona o veřejných zakázkách¹⁵. Kontrola probíhá formou nejen následných kontrol, ale také formou kontrol předběžných – v obou případech se nejedná o kontroly všech zakázek, ale o kontroly na základě vlastního výběru. Výsledkem kontroly může být rozhodnutí o porušení zákona a stanovení korekce. Rozhodnutí Úřadu pro kontrolu veřejných zakázek nesmí měnit rozhodnutí Auditního orgánu ESI fondů Ministerstva financí.

Obdobnou působnost jako Úřad pro ochranu hospodářské soutěže České republiky má zde také Rada pro kontrolu hospodářské soutěže.

¹⁵ Zákon o veřejných zakázkách tvoří přílohu č. 15 Analýzy

Soulad s principy účelnosti a hospodárnosti není předmětem zákona o veřejných zakázkách, ale obecnějšího zákona o rozpočtu a finančním řízení, dle kterého má za dodržování těchto principů odpovědnost vedoucí daného orgánu.

1.2.7.3 Činnost Úřadu pro boj proti korupci

Pro podporu předcházení korupci a střetu zájmů je zákonem¹⁶ zřízen Úřad pro boj proti korupci, který působí v prevenci a potírání korupce, kontroluje uplatňování pravidel financování politických organizací (hnutí/stran) a kontroluje dodržování pravidel předvolební kampaně. Kompetence úřadu definuje kapitola 3 Zákona o Úřadu pro boj s korupcí, dle něž úřad např. zpracovává strategii prevence pro boj s korupcí, kontroluje plnění Zákona o předcházení střetu zájmů při jednání veřejných činitelů, přezkoumává stížnosti a podněty podané v oblastech pravomocí úřadu a rovněž provádí kontroly navržených prezidentem Lotyšska, parlamentem, vládou a generálním prokurátorem, provádí analytickou, metodickou a školicí činnost v oblasti boje proti korupci.

Úřad funguje pod dohledem parlamentu a tomu se za svou činnost také zodpovídá.

Pro vyšší účinnost systému předcházení a potírání korupce jsou pro veřejnost zřízeny národní internetové stránky pro podporu whistleblowingu (<https://trauksmescelejs.lv/>) a národní internetové stránky pro hlášení podvodů (<https://atkrapies.lv/>), jejichž výstupy využívají všechna ministerstva, Úřad pro boj proti korupci, orgány činné v trestní řízení a další relevantní instituce.

1.2.8 Koordinace kontrolních orgánů

Kontrolní orgány (útvary interního auditu, SKÚ, Řídicí orgán, Auditní orgán) se dle vyjádření zástupců MF a zástupců SKÚ spoléhají na výsledky kontrol provedených jiným kontrolním orgánem a přejímají je zpravidla v plném rozsahu. Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF je úzká spolupráce a přejímání výsledků mezi jednotlivými kontrolními orgány a útvary interního auditu možná především z důvodu, že zásady fungování interního auditu ve všech ministerstvech a povinných institucích vycházejí z mezinárodně uznávaných standardů interního auditu¹⁷, výsledky práce těchto útvarů jsou tudíž z pohledu kontrolních orgánů vzájemně kvalitativně porovnatelné.

Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF a zástupců Státního kontrolního úřadu interní auditoři a auditoři úřadu spolupracují nad rámec zákonných povinností. V rámci spolupráce probíhá každoročně setkání zástupců všech povinných útvarů interního auditu se zástupci Státního kontrolního úřadu za účelem sdílení auditních plánů a plánování vzájemných školicích akcí pro interní i státní auditory.

K případům, kdy kontrolní orgány dospějí ve stejné záležitosti k jinému veřejně prezentovanému výsledku, dle vyjádření zástupců SKÚ, zástupců Útvaru IA MF a zástupců

¹⁶ Zákon o Úřadu pro boj s korupcí tvoří přílohu č. 16 Analýzy

¹⁷ Nejedná se o zákonnou povinnost, nýbrž o rozšířenou dobrou praxi.

Auditního orgánu nedochází. Takové konflikty ve výrocích jsou řešeny mezi danými orgány (neformálně, bez nutnosti zákonné úpravy) ještě před zveřejněním závěrů kontroly.

Dle vyjádření zástupců Útvaru IA MF a zástupců Auditního a Řídicího orgánu Ministerstva financí Lotyšské republiky jsou drobným problémem duplicity u subjektů pobírajících prostředky z fondů Evropské unie. V této oblasti se však dle vyjádření zástupců lotyšské strany duplicitám nelze zcela vyhnout vzhledem k potřebě zajištění možnosti auditu z více úrovní.

1.3 Podstatné rysy systému řízení a kontroly veřejných financí v Lotyšsku

Hodnocení, které z rozdílných aspektů systému řízení a kontroly veřejných financí v jednotlivých státech lze považovat za silné či slabé stránky a srovnání s Českou republikou, bude především předmětem veřejných konzultací a diskuse se zainteresovanými subjekty v další části Projektu. Pro hodnocení silných a slabých stránek slouží následující výčet jako přehled podstatných rysů lotyšského systému řízení a kontroly veřejných financí, kterými se odlišuje od systému českého:

- *Vnitřní kontrolní systém je upraven pouze na úrovni principů, konkrétní postupy pro provádění vnitřní řídicí (předběžné, průběžné, následné) kontroly nejsou právně stanoveny.*
- *Interní audit je povinně zřizován pouze u ministerstev a významných státních institucí a má působnost nejen dovnitř daného orgánu ale také ke všem podřízeným organizacím, je tedy centralizován v rámci jednotlivých kapitol.*
- *Úplný outsourcing funkce interního auditu není zákonem umožněn, částečný outsourcing ano.*
- *Vedoucí útvaru interního auditu je povinen mít národní či mezinárodní certifikaci.*
- *Externí hodnocení kvality interního auditu probíhá alespoň jednou za 5 let a provádí jej Odbor interního auditu Ministerstva financí (u tohoto odboru provádí externí hodnocení nezávislý poskytovatel auditorských služeb). Vedoucí útvarů interního auditu jsou povinni zajistit systém sebehodnocení kvality interního auditu.*
- *Harmonizaci interního auditu a vnitřního kontrolního systému zajišťuje odbor interního auditu Ministerstva financí (obdobu české CHJ), který provádí metodickou a analytickou činnost.*
- *Ministerstva a další instituce, které jsou povinny mít zřízený útvar interního auditu, jsou zároveň povinny zřídit výbor pro interní audit, jehož cílem je podporovat zvyšování kvality interního auditu. Osazení jednotlivých výborů pro interní audit schvaluje vláda na základě doporučení ministra financí a účast ve výboru pro interní audit není státem placená.*
- *Ministerstva a další instituce, které jsou povinny mít zřízený útvar interního auditu, každoročně zpracovávají Zprávu o činnosti interního auditu. Výsledky těchto zpráv sumarizuje Odbor interního auditu Ministerstva financí, který předkládá vládě pro informaci detailní souhrnnou zprávu (obsahující mj. stanovisko Ministerstva financí o fungování vnitřního kontrolního systému, informace o strategických cílech interního auditu, výkonnostních ukazatelích interního auditu a o výsledcích provedených horizontálních a tematických auditů).*

- *Jednotlivé útvary interního auditu nad rámec zákonných povinností vzájemně spolupracují na průřezových horizontálních auditech.*
- *Nad rámec zákonných povinností Odbor interního auditu Ministerstva financí vydává roční auditní témata pro ostatní útvary interního auditu a pomáhá při realizaci průřezových a horizontálních auditů.*
- *Jednotlivé kontrolní orgány a útvary interního auditu navzájem zpravidla přejímají své výsledky pro zamezování duplicitních kontrol a snižování administrativní zátěže kladené na kontrolovaný subjekt. Vzájemný spoleh na výsledky kontrol je možný především z důvodu, že zásady fungování interního auditu i dalších kontrolních činností na všech ministerstvech, v povinných institucích a v SKÚ vycházejí z mezinárodně uznávaných standardů, výsledky práce těchto útvarů jsou tudíž z pohledu dalších kontrolních orgánů kvalitativně porovnatelné.*
- *Státní kontrolní úřad (obdoba NKÚ) je oprávněn auditovat subjekty, které využívají veřejné finanční prostředky, nerozlišuje za tímto účelem, zda se jedná o prostředky z rozpočtu státního či rozpočtu územního samosprávného celku.*
- *Státní kontrolní úřad také poskytuje každoročně stanovisko ke správnosti sestavení účetní závěrky všech ministerstev a dalších ústředních státních institucí.*
- *Kontrolovat využití dotace jejím příjemcem může poskytovatel dané dotace nebo Státní kontrolní úřad. V případě dotací poskytnutých z ESI fondů rovněž Auditní orgán a Řídicí orgán.*
- *Územní samosprávný celek je povinen nechat si účetní závěrku auditovat nezávislým auditorem.*
- *Obecná kontrola zaměřená na vynakládání výdajů územního samosprávného celku neexistuje, výdaje ale mohou být kontrolovány v rámci kontroly ze strany Státního kontrolního úřadu nebo v rámci kontroly nakládání s dotačními prostředky.*
- *Státní kontrolní úřad může požadovat, aby audity územních samosprávných celků zahrnovaly i další otázky související s používáním finančních prostředků – o těchto případných otázkách musí úřad předem informovat Lotyšské profesní sdružení autorizovaných auditorů.*

2 Seznam příloh

Všechny přílohy Analýzy jsou přiloženy jak v originálním znění, tak v automatizovaně přeložené české verzi. Přílohy v anglickém jazyce nejsou překládány.

Příloha č.:

1. Dotazník o finanční kontrole a auditu vyplněný za Lotyšskou republiku
2. Zákon o interním auditu
3. Zákon o kontrole podpory na obchodní činnost
4. Nařízení vlády o vnitřním kontrolním systému
5. Nařízení vlády o základních požadavcích na vnitřní kontrolní systém pro předcházení korupci a střetu zájmů v instituci veřejné osoby
6. Zákon o předcházení plýtvání finančními prostředky a majetkem veřejných subjektů
7. Zákon o rozpočtu a finančním řízení
8. Zákon o Státním kontrolním úřadu
9. Nařízení vlády o postupech pro výkon a hodnocení interního auditu
10. Zpráva o činnosti interního auditu na ministerstvech a v povinných institucích za rok 2020
11. Nařízení vlády o postupech pro certifikaci interních auditorů
12. Nařízení vlády o stanovách Výboru pro interní audit
13. Ústava Lotyšské republiky
14. Zákon o místních samosprávách
15. Zákon o veřejných zakázkách
16. Zákon o Úřadu pro boj s korupcí
17. Prezentace Auditního orgánu Ministerstva financí
18. Prezentace řízení EU fondů Ministerstvem financí
19. Prezentace řízení interního auditu Ministerstva financí
20. Prezentace vnitřního kontrolního systému Ministerstva financí
21. Prezentace Úřadu pro boj proti korupci
22. Metodika vnitřních kontrol Úřadu pro boj proti korupci
23. Prezentace Ústřední finanční a smluvní agentury
24. Prezentace Státní pokladny